



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

340

2.	PUBLICADO NO D. O. U.
C	De 06 / 08 / 1996
C	<i>[Assinatura]</i>
	Rabrica

Processo : 10215.000290/94-74

Sessão : 20 de setembro de 1995

Acórdão : 202-08.069

Recurso : 97.863

Recorrente : SANTA - SANTARÉM REFRIGERANTES S/A

Recorrida : DRF em Santarém - PA

IPI - INSUMOS NÃO TRIBUTADOS OU DE ALÍQUOTA ZERO - Inexiste previsão legal para o crédito do IPI sobre insumos que sequer tenham sofrido a incidência do imposto em operação anterior. **TRD** - Indevida a cobrança de encargos da TRD ou juros de mora equivalentes à TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por **SANTA - SANTARÉM REFRIGERANTES S/A.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos em dar provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência os encargos da TRD no período de 04/02/91 à 29/07/91.**

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 1995

[Assinatura]
Helvio Escovedo Barcellos
Presidente

[Assinatura]
Tarásio Campelo Borges
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Elio Rothe, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Oswaldo Tancredo de Oliveira, José de Almeida Coelho, José Cabral Garofano e Daniel Corrêa Homem de Carvalho.

fclb/



Processo : 10215.000290/94-74
Acórdão : 202-08.069

Recurso : 97.863
Recorrente : SANTA - SANTARÉM REFRIGERANTES S/A

RELATÓRIO

SANTA - SANTARÉM REFRIGERANTES S.A. recorre a este Conselho da decisão proferida pela DRF em Santarém - PA que julgou procedente a exigência fiscal descrita no Auto de Infração, seus anexos, Quadros Demonstrativos e Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 03/32.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório que compõe a Decisão Recorrida de fls. 474/478.

“A empresa acima qualificada foi intimada em 30/05/94 a recolher o crédito tributário referente ao Imposto sobre produtos Industrializados no montante de 718.277,83 UFIR, conforme Auto de Infração de fls. 04 a 33, com enquadramento legal nos artigos 59, 82, inc. I, 107, inc. II e 112, inc. IV, todos do Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82.

O contribuinte apresentou em 28/06/94 a impugnação de fls. 460 a 465, onde, em síntese, alega:

- 1. produz e comercia refrigerantes sujeitos à incidência do IPI, classificados no código 2202.90 (alíquota de 40%) da TIPI;*
- 2. adquire matéria prima (concentrado) de empresa estabelecida na Zona Franca de Manaus, produto classificado na posição e subposição 2106.90 da TIPI, alíquota de 40%, mas por ser industrializado na Zona Franca de Manaus, goza da isenção prevista no art. 45, XXI, do RIPI;*
- 3. o produto final (refrigerante) da impugnante sujeita-se ao IPI e não goza de isenção;*
- 4. como previsto no art. 49 do CTN e na Legislação Específica, a impugnante, na aquisição de matéria prima, credita-se do IPI sobre ela incidente e de cujo pagamento o seu fornecedor da ZF de Manaus é dispensado por força da citada isenção e que, ao*



Processo : 10215.000290/94-74
Acórdão : 202-08.069

dar saída aos seus produtos, debita-se pelo IPI incidente na operação;

5. apoiada no art. 153, § 3º, inc. II, da CF/88, no art. 49 do CTN e em copiosa jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sustenta:

a. em face da não-cumulatividade do IPI, consagrada na CF/88 em termos absolutos e sem qualquer ressalva, tem direito líquido e certo ao crédito do IPI incidente sobre o concentrado adquirido na Zona Franca de Manaus, ainda que não lançado na nota fiscal pelo fornecedor, porque há dispensa do pagamento do tributo por força de isenção expressa.

b. se não pudesse se creditar do IPI incidente sobre o concentrado que adquire, seria nulificada a isenção, pois o IPI antes dispensado torna-se-ia devido após, quando o concentrado, já agregado ao produto final (refrigerante), fosse comercializado; ter-se-ia, então, mera hipótese de deferimento de IPI, e não de isenção;

c. porque fundado em norma constitucional, o direito ao crédito do IPI na aquisição de matéria prima isenta independe de lei autorizativa expressa e não lhe pode ser negado, nem suprimido sequer por lei complementar ou ordinária, muito menos por ato do Poder Executivo, como Decreto, ou qualquer ato administrativo que expresse mera interpretação das autoridades fazendárias sobre a legislação em vigor.

6. como princípio constitucional, a não-cumulatividade de impostos foi introduzida na Constituição de 18.09.46 pela Emenda Constitucional nº 18, de 01.12.65, tanto para o IPI, federal, quanto para o ICM, estadual;

7. o CTN, que tem eficácia de lei complementar, assim disciplinou a não-cumulatividade do IPI:

“Art. 49 - O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o pago relativamente aos produtos nele entrados.



Processo : 10215.000290/94-74
Acórdão : 202-08.069

“Parágrafo único - o saldo verificado, em determinado período, em favor do contribuinte, transfere-se para o período ou períodos seguintes.”

8. *tanto na sua matriz constitucional original, quanto no CTN, o princípio geral da não-cumulatividade do IPI e do ICM foi previsto e regulado de forma substancialmente idêntica;*
9. *exatamente para preservar o princípio da não cumulatividade, em inúmeros acórdãos, o STF afirmou o direito do contribuinte ao crédito do ICM relativo às operações anteriores, mesmo que não destacado nas notas fiscais e até não tendo havido o pagamento do tributo, por força de isenções;*
10. *como a disciplina da não-cumulatividade do IPI na CF/88 não sofre qualquer restrição expressa no texto constitucional e é idêntica à do ICM até a EC nº 23/83, aplica-se-lhe a mesma jurisprudência.*
11. *elencar farta jurisprudência relativa à não-cumulatividade do ICM;*
12. *a impugnante tem direito de creditar-se do valor do IPI dispensado de pagamento naquela operação, por força da isenção, compensando-o nas operações seguintes;*
13. *solicita, por fim, o cancelamento integral do Auto de Infração.”*

A autoridade monocrática julgou procedente o lançamento de ofício, com os seguintes fundamentos:

“O contribuinte foi intimado em 30.05.94 e apresentou a impugnação em 28.06.94; portanto, dentro do prazo de 30 dias estipulado para esse ato através do art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Quanto às alegações do impugnante observa-se que:

1. A Constituição Federal de 1988 estabelece em seu art. 153, inc. IV, a competência privativa da União para instituir impostos sobre produtos industrializados.



Processo : 10215.000290/94-74
Acórdão : 202-08.069

2. No § 3º, inc. II, do mesmo artigo, determina que o imposto será não-cumulativo, compensando o que for devido em cada operação com o montante **COBRADO** nas anteriores.

3. O Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, em seu art. 49, determina:

“Art. 49 - O imposto é não-cumulativo, dispondo a lei de forma que o montante devido resulte da diferença a maior, em determinado período, entre o imposto referente aos produtos saídos do estabelecimento e o PAGO relativamente aos produtos nele entrados.”

4. O Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, em seu art. 81, trata da não-cumulatividade do imposto, em perfeita consonância com a Carta Magna e o CTN, senão vejamos:

“Art. 81 - A não-cumulatividade do imposto é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo.”

5. A análise mais acurada do § 3º, inc. II, do art. 153, da Carta Magna vem demonstrar com profunda clareza a existência de fronteiras a serem respeitadas quando da observação do princípio da não-cumulatividade, ou seja, que a compensação dos débitos pelas saídas está limitada ao montante **COBRADO** nas operações.

6. Igual limitação também está capitulada no art. 49 do CTN, Lei nº 5.172/66, já transcrito no item 3 retro, ao indicar como valor a compensar o imposto **PAGO** relativamente aos produtos entrados no estabelecimento industrial.

7. Obedecendo ao preceito constitucional e ao Código Tributário Nacional, o Regulamento do IPI, aprovado pelo Decreto nº 87.981/82, trata da não-cumulatividade ao estabelecer o sistema de CRÉDITO, atribuído ao contribuinte, DO IMPOSTO RELATIVO A PRODUTOS ENTRADOS no seu estabelecimento.

8. Na presente questão, por ser tratar de produtos entrados no estabelecimento sem cobrança do IPI, não há de se falar em crédito, simplesmente porque ele não existe. Admitir a sua existência é ferir



Processo : 10215.000290/94-74
Acórdão : 202-08.069

o preceito constitucional e ignorar o CTN e o RIPI, que nessa matéria foram recepcionados pela nova Carta Magna, que limita a compensação dos débitos do imposto ao montante **COBRADO** nas operações anteriores.

9. O alargamento dos efeitos instituídos pelo princípio da não-cumulativo, seja por Lei Ordinária ou por interpretações dela advindas, seria atribuir direitos que extrapolam a limitação constitucional.

10. Todo o arrazoado da contestação se assenta em jurisprudência referente ao ICM, hoje ICMS que, diferentemente do IPI, tem seu valor incluso no preço da mercadoria e, como tal, não pode traduzir o mesmo entendimento para o caso em tela, visto ser o IPI um tributo que se agrega ao preço do bem.

11. Não havendo por parte do impugnante nenhum desembolso a título de IPI relativamente aos produtos entrados no seu estabelecimento e ciente de que a assunção do ônus financeiro do imposto sobre os produtos saídos compete ao adquirente, falar em crédito ou imaginar a sua admissibilidade seria implantar o paraíso fiscal, visto que a empresa receberia do cliente o valor correspondente ao seu preço de vendas mais o imposto sobre ele incidente, porém, dele subtrairia um crédito ficto. Logo, a empresa receberia a totalidade do imposto destacado na nota fiscal, mas só parte dele chegaria à fazenda pública.

12. Tratam-se, pois, de imposto que, por sua natureza, enseja a transferência do respectivo encargo financeiro, é inadmissível a sistemática de créditos compensatórios adotada pela empresa. Tal prática se constitui em uma vã tentativa de fuga ao justo cumprimento da obrigação tributária, colidindo, em cheio, com os ditames disciplinadores da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional e do Regulamento do IPI.

13. Assim, caracterizada a inexistência de créditos, a conseqüente falta de recolhimento do IPI e tendo a lavratura do Auto de Infração transitado dentro da mais pura legalidade, não merece guarida a argumentação apresentada pela impugnante, devendo ser mantido o lançamento em sua totalidade.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10215.000290/94-74
Acórdão : 202-08.069

Inconformada, a atuada recorre a este Conselho, requerendo a reforma da Decisão Recorrida, com as razões de fls. 483/488 que leio em Sessão para conhecimento dos Senhores Conselheiros.

É o relatório.



Processo : 10215.000290/94-74
Acórdão : 202-08.069

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR TARÁSIO CAMPELO BORGES

O recurso é tempestivo e dele conheço.

Conforme relatado, trata o presente processo da exigência do Imposto sobre Produtos Industrializados, pois, segundo a denúncia fiscal, o *“estabelecimento industrial/equiparado creditou-se indevidamente do imposto calculado, pelo próprio contribuinte, sobre insumos isentos, provenientes da Zona Franca de Manaus, cujas Notas Fiscais foram emitidas com isenção do IPI.”*

Por tratar de igual matéria, adoto e transcrevo parte do voto condutor do Acórdão nº 202-06.358, da lavra do ilustre Conselheiro JOSÉ CABRAL GARÓFANO.

‘Sobre tal sistemática para exigência do Imposto sobre produtos Industrializados - IPI, o Código Tributário Nacional - CTN, em seu artigo 49, parágrafo único, e o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados-RIPI/82, artigo 81, não deixaram de observar o comando constitucional:

RIPI/82 - “Art. 81 - A não-cumulatividade do imposto é exercida pelo sistema de crédito, atribuído ao contribuinte, do imposto relativo a produtos ao contribuinte, do imposto relativo a produtos entrados no seu estabelecimento, para ser abatido do que for devido pelos produtos dele saídos, num mesmo período, conforme estabelecido neste capítulo.”

Tratando-se de instituto de direito público, o seu exercício há de ser feito nos estritos ditames da lei. Inadmissibilidade de creditamento por aquisições de matérias-primas isentas, não-tributadas e/ou reduzidas à alíquota zero.

A apelante, ao adotar critérios e valores subjetivos para se beneficiar do tributo, se devidos fossem, e deles aproveitar como crédito extemporâneos, deveriam estar documentados por notas fiscais de entrada, sendo que o procedimento adotado pela recorrente não encontra suporte legal, bem como, aí sim, fugiria ao princípio da não-cumulatividade garantido pela Constituição Federal.

Só poderia ser cumulativo aquele tributo que fosse exigido na saída do produto industrializado, sem que o contribuinte, efetivamente, não tenha se



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10215.000290/94-74**Acórdão : 202-08.069**

beneficiado daqueles valores que incidiram sobre as aquisições, daí não resultando a redução do imposto final a ser pago, pela saída de seus produtos industrializados.”

Neste particular, entendo que a decisão recorrida é irreparável.

Entretanto, no que diz respeito à alegação da recorrente quanto à ilegalidade da exigência de juros de mora com base na variação da Taxa Referencial Diária - TRD, conforme jurisprudência já firmada nesta Câmara, entendo indevida sua cobrança no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991, tendo em vista que a Lei nº 8.383/91, pelos seus artigos 80 a 87, ao autorizar a compensação ou a restituição dos valores pagos a título de encargos da TRD, instituídos pela Lei nº 8.177/91 (artigo 9º), considerou indevidos tais encargos, e ainda, pelo fato da não aplicação retroativa do disposto no artigo 30 da Lei nº 8.218/91, devendo ser mantida a sua cobrança a partir de 30/07/91, quando foram instituídos os juros de mora equivalentes à TRD pela Medida Provisória nº 298/91, em 29/08/91, convertida, com emendas, na Lei nº 8.218.

Com estas considerações, dou provimento parcial ao recurso, para excluir da exigência apenas a cobrança da TRD no período de 04 de fevereiro a 29 de julho de 1991.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 1995

TARÁSIO CAMPELO BORGES